

A. I. Nº 278003.0001/11-4
AUTUADO TELEMAR NORTE LESTE S/A
AUTUANTES MIRIAM BARROSO BARTHOLO, MARIA CRISTINA DE OLIVEIRA ALMEIDA,
ROQUELINA DE JESUS, SANDRA MARIA SILVA NOYA e VÂNIA FERRARI RAMOS
ORIGEM IFEP SERVIÇOS
INTERNET 12.11.2012

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0276-04/12

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO EM VALOR SUPERIOR AO PREVISTO NA LEGISLAÇÃO. O valor do crédito fiscal relativo a bens do ativo imobilizado é calculado multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a um quarenta e oito avos da relação entre o total das operações de saídas e prestações tributadas e o montante das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas as saídas e prestações com destino ao exterior. As operações/prestações sujeitas ao instituto do diferimento são tributadas, já que nelas há a ocorrência do fato gerador, apenas adiando-se a exigência do imposto para um momento subsequente, não se equiparando a operações/prestações isentas ou com não-incidência. As operações de saída de bens não sujeitas a tributação pelo ICMS (comodato, receita financeira e de terceiro) bem como operações isentas e com tributação suspensa por não representarem saídas definitivas (remessas para reparo ou conserto, etc.), não devem ser computadas no valor total das saídas do estabelecimento. Indeferido pedido de perícia. Valor reduzido em face de diligência pedida de ofício. Rejeitada a preliminar de decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 08/06/2011 para exigir ICMS no valor de R\$ 2.555.372,25, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, II, "f" da Lei nº 7.014/96, refere-se à utilização de crédito fiscal ICMS, relativo à entrada de bens do ativo imobilizado no exercício de 2006, em valores superiores aos permitidos pela legislação.

Consta da descrição dos fatos:

- 1- O contribuinte quando da escrituração do CIAP indevidamente utilizou crédito fiscal em razão de:
 - a) Escrituração de notas fiscais em duplicidade;
 - b) Aplicação incorreta de alíquota;
 - c) Bens de uso e consumo;
 - d) Aquisição de bens de microempresas;
 - e) Operações de serviços não tributados pelo ICMS;
 - f) Nota fiscal de simples faturamento sem destaque de ICMS;
 - g) Material adquirido em 2005 que foi objeto de devolução em 2006;
 - h) Erro no cálculo do ICMS relativo ao diferencial de alíquota.

- 2- Falta de estorno de crédito fiscal quando da escrituração do Livro de Controle do Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), relativamente:
- a) Aos bens do ativo imobilizado remetidos para demonstração com suspensão do imposto, sem ter retornado no prazo regulamentar, considerando-se, assim, encerrada a fase de suspensão da incidência tributária;
 - b) As transferências interestaduais de bens do ativo imobilizado;
 - c) As remessas em bonificação, doação ou brinde de bens do ativo imobilizado;
 - d) Aos bens do ativo imobilizado adquiridos pelo contribuinte com utilização de crédito fiscal e que posteriormente foram objetos de saídas para conserto, com suspensão do imposto, sem ter retornado no prazo regulamentar, considerando-se, assim, encerrada a fase de suspensão da incidência tributária.

O autuado apresenta defesa às fls. 29 a 43, através de advogado constituído no substabelecimento de fl. 45.

Preliminarmente, suscita a decadência do direito do Estado de lançar parte dos valores exigidos (ocorrências de 31.01 a 31.05.2006), com arrimo no art. 150, § 4º do CTN. Transcreve doutrina e ementa do STJ nesse sentido.

No mérito, alega estar sendo exigido estorno de crédito relativo às notas fiscais 55271, 57319 e 56462, que foram canceladas.

Protesta argumentando existência de equívoco no cálculo do coeficiente de creditamento apurado pela fiscalização, aventando necessidade de perícia para ajustá-lo.

Transcreve os arts. 93, § 17º, e 339 § 1º, do RICMS/BA, para dizer que o coeficiente consiste na apuração do percentual de participação das saídas e prestações isentas ou não tributadas no total das saídas e prestações escrituradas. Transcreve a planilha do fisco e apresenta outra, observando a discrepância entre seus respectivos valores, isto porque alega que no valor total das saídas devem ser excluídos os CFOP's que não correspondem à uma definitiva saída, a exemplo do comodato de bens, remessas para conserto, etc.

Diz depreender da planilha que apresenta, que o ponto de partida para cálculo das operações tributadas é a base de cálculo do ICMS, como extraído do LRAICMS, dela deduzindo os valores relativos aos CFOP's que não correspondem a uma efetiva saída de mercadorias, bem como adicionados os valores referentes às operações sujeitas ao diferimento do ICMS, conforme art. 342, do RICMS, que transcreve.

Seguindo, diz que ao resultado se soma os serviços de "EILD", "DETRAF" e "Repasse LDN", em que há diferimento no recolhimento do ICMS, que devem ser computados no valor das operações tributadas, haja vista ter a característica de cessão onerosa de meios de uma empresa de telecomunicação para que outra do mesmo ramo preste serviços aos seus usuários. Aduz que isso é o que se depreende da cláusula décima do Conv. ICMS 126/98, que normatiza a concentração de toda a arrecadação de ICMS sobre os valores faturados ao usuário final na operadora de origem da chamada já incluindo as recitas de interconexão, como o transcreve.

Afirma que também deve ser adicionado ao valor das saídas tributadas o montante relativo às remessas para faturamento de cartões telefônicos que se encontram escriturados no Livro de Saídas com o CFOP 5303, razão pela qual alega que os valores de saídas totais e das saídas tributadas devem ser ajustados.

Para subsidiar seu entendimento, transcreve ementa do Acórdão JF 0077-04/11 e alega que no caso em tela, o "saldo acumulado de crédito de ICMS" é calculado pelo valor do saldo acumulado de crédito do ativo imobilizado do período anterior, cujo valor apurou mês a mês, de 2001, conforme planilha anexada aos autos, e subtraído das baixas do ativo mobilizado e das baixas do saldo do crédito do ativo imobilizado do ano de 2002, tendo este sido incluído no referido cálculo

por ser o valor residual oriundo de decisão proferida no AI 300199.0002/07-6, como demonstra em planilha que expõe.

Diante da explicação, observa que no seu cálculo não houve apropriação de crédito de ICMS em valor superior ao devido, mas que existe uma diferença não utilizada, conforme planilha que apresenta, o que pode ser comprovado por necessária perícia a ser realizada por especialista em contabilidade que requer fazendo quatro perguntas.

Concluindo, pede seja acolhida a preliminar de decadência e, no mérito: a) não sejam computadas, para fins de cálculo do valor que deixou de ser estornado, relativos às notas fiscais canceladas; b) seja integralmente cancelado o crédito tributário combatido.

Às fls. 70 a 82, as autuantes prestam informação fiscal. Descrevem os fatos, rebatem a arguição de decadência com fundamento no arts. 28, § 1º do COTEB e 965 do RICMS-BA.

No mérito, expõem:

1) Notas fiscais canceladas

Informando que previamente à lavratura do AI os levantamentos fiscais foram analisados pela analista de tributos do autuado, salientam que as três notas fiscais (56.462, 55.271 e 57.319) não foram incluídas nos levantamentos fiscais.

2) Coeficiente de creditamento apurado pela fiscalização

Dizem que a Impugnante se limita a questionar a fórmula de cálculo do percentual de estorno, não se manifestando especificamente sobre as infrações detalhadas nos itens 1 e 2 do AI, que repercutiram no referido cálculo.

Discordam das alegações defensivas visto que todos os dispositivos legais (arts. 20, §5º, III, da LC 87/96, 29, §6º, III, da Lei 7.014/96, 93, §17º, III e 339, §2º, do RICMS/BA) que definem o cálculo do crédito de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente informam que o montantes do crédito a ser apropriado será o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às prestações tributadas as saídas e prestações com destino ao exterior.

Portanto, entendem não haver disposição legal vigente que ampare as inclusões ou exclusões alegadas (EILD, DETRAF e outras operações citadas).

Ressaltam que o legislador apenas equiparou a prestações de serviços tributadas, a prestação de serviços de telecomunicações com destino ao exterior.

Sublinham que a opinião da Impugnante não pode prevalecer sobre as normas citadas e que fica evidente a necessidade de dispositivo legal para que se possa executar alteração na forma de cálculo do coeficiente.

3) Da prova pericial

Transcrevendo o art. 147 do RPAF, entendem descabido e desnecessário o pedido de perícia, pois além da sua verificação ser exequível através da análise dos arquivos gravados no CD de fl. 09 do PAF, para tanto não há necessidade de conhecimento especial de técnicos.

Concluem mantendo o AI.

Com orientação de quando finalizado o trabalho, o resultado fosse dado ao autuado e autuantes (caso realizada por estranho ao feito) para preservar o contraditório, conforme fl. 86 o processo foi convertido em diligência à Infaz de origem para que: 1) as autuantes intimassem o contribuinte a apresentar livros e documentos fiscais e, com base na documentação apresentada, excluíssem do denominador (saídas) as operações que não constituam saídas definitivas e as fora do campo de incidência do ICMS, a exemplo de comodato, remessa para conserto, desde que legalmente documentadas; 2) adicionar ao total das saídas tributadas (numerador), as receitas diferidas (EILD, DETRAF e LDN), inclusive de faturamento de cartões telefônicos.

Em face do pedido de fl. 88, no qual as autuantes informam dependência de resultado de diligência a cargo da ASTEC no AI 279468.0025/10-7 para cumprir a diligência pedida, conforme fl. 91 essa JJF sugeriu que ambas as diligências fossem realizadas pelas autuantes.

Tendo em vista que a diligência relativa ao AI 279468.0025/10-7 foi realizada pela ASTEC, as cópias do parecer e dos respectivos papéis de trabalho foram juntadas às fls. 93-99 e os autos foram encaminhados às autuantes que, conforme informação de fls. 105-108, cumpriram a diligência relativa a este PAF.

Inicialmente ressaltando que a fiscalização foi realizada com base na legislação vigente e que, por isso, entendem que nenhum item deva ser excluído do denominador, as autuantes realizaram a diligência na forma pedida.

Informam que os dados relativos às operações de saídas não tributadas indicadas no item 2 do pedido foram extraídos do livro Registro de Saídas e confrontados com o do Registro de Apuração do ICMS.

Assim, incluíram no numerador da fração (saídas tributadas): as operações de EILD, DETRAF, REPASSE LDN e Simples Faturamento (anexos 02 a 05, da planilha, “Anexos 01 a 11_CIAP_2006_FISCO_DILIGÊNCIA 2006, contidos no DVD de fl. 110).

Do mesmo modo, excluíram no denominador (saídas totais): operações/prestações de RECEITA FINANCEIRA, RECEITA DE TERCEIROS, as de CFOP 5949 e 6949, 5552 (Transf. De ativo imobilizado adquirido em 2006), 5557 (Transferência para uso ou consumo), 5908 (Remessa de bem por conta de contrato de comodato), 5915 (Remessa de mercadoria ou bem para conserto), 6908 (Remessa de bem por conta de contrato de comodato), 6912 (Remessa de mercadoria ou bem para demonstração), 6913 (Retorno de mercadoria ou bem recebido para demonstração), 6915 (Remessa de mercadoria ou bem para conserto).

Elaboraram demonstrativo para cálculo do novo índice como solicitado (Anexo 01), apurando a diferença a recolher de R\$ 1.252.424,99.

Intimado do resultado da diligência, o autuado se manifesta às fls. 115 a 119, salientando que a despeito das inclusões e exclusões citadas, com relação às operações referentes à remessa de material para empreiteira, a fiscalização deixou de excluir do denominador para cálculo do novo índice o valor de R\$ 212.761,48, referente ao mês de julho de 2006, razão pela qual requer a correção do erro material.

Transcrevendo o art. 509 do RICMS/BA, solicita, também, a exclusão de venda de sucata, dado que o recolhimento do ICMS é realizado de forma diferida.

Conforme fl. 121 as autuantes acatam apenas a alegação relativa a não exclusão do valor de R\$ 212.761,48, referente à remessa de material para empreiteiras dizendo que o equívoco ocorreu no momento da vinculação do índice apurado.

Informando que não excluíram das saídas as operações com sucata porque são tributáveis, ajustam o valor exigido de R\$ 1.252.424,99 para R\$ 1.250.979,66, em razão do erro na vinculação para apuração do índice no mês de julho 2006.

Na assentada de julgamento, a Procuradora do autuado apresentou memorial reiterando a sua última manifestação.

VOTO

Quanto ao período de homologação, deve ser observado que o CONSEF/BA, apesar do entendimento que já se pode reputar reiterado do STJ, até posicionamento em contrário da Procuradoria do Estado, vem decidindo que a decadência do direito de constituir crédito relacionado ao ICMS se opera de acordo com o art. 173 do CTN.

Em que pese o fato de parte da doutrina conceber que tal fixação somente se dá para estabelecer interstícios temporais menores do que o do art. 150, § 4º do CTN, é oportuno ressaltar que esse mesmo artigo confere à Lei competência para fixar prazo de homologação, o que no Estado da

Bahia foi feito no art. 28 da Lei 3.956/81 (COTEB - Código Tributário do Estado da Bahia), que, no seu § 1º, determina o início da contagem a partir de 1º de janeiro do ano seguinte ao da efetivação do lançamento pelo contribuinte, com dispositivo correspondente nos artigos 90 e 965, I do RICMS/BA.

O art. 107-B da Lei nº 3.956/1981 (COTEB), que incorporou o art. 150 do CTN, no seu § 5º dispõe que se considera ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 05 (cinco) anos, contados a partir de 1º de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Rejeitada, por conseguinte, a preliminar de decadência.

Conforme o que já foi acima exposto, após a realização da diligência, que foi encaminhada em conformidade com entendimento já assentado neste Conselho, em especial no Acórdão CJF 0099-11/10, cuja Relatora foi a conselheira Sandra Urânia Silva Andrade, do qual peço vênia para extrair alguns trechos, e de acordo com o meu convencimento, não há mais pontos de discordância neste processo, razão pela qual, com fundamento no art. 147, I e II, “a” e “b”, do RPAF, indefiro o indireto pedido de diligência para retificação do valor exigido ajustado, bem como o de perícia.

Sendo pertinente ao caso em apreciação e por alinhar-me com o entendimento nele esposado transcrevo a decisão exarada no mencionado Acórdão:

Inicialmente, quanto ao Recurso Voluntário, que se limita à exigência fiscal do item 1 da autuação, entendemos que assiste razão ao recorrente ao pugnar pela inserção das prestações sujeitas ao diferimento do imposto - operações de cessão dos meios de rede, no âmbito das prestações de serviços de comunicação entre empresas de telecomunicações, nos termos da Cláusula décima do Convênio ICMS 126/98 e do art. 569-A do RICMS/BA – como prestações tributadas, devendo, assim, figurar no numerador da fórmula que determina a forma de apuração mensal do crédito fiscal vinculado ao bem do ativo.

Como bem ressaltou a PGE/PROFIS em seu opinativo, o instituto do diferimento implica na postergação, adiamento, do momento do pagamento do imposto, deslocado por força de dispositivo legal para um momento subsequente à ocorrência do fato gerador, com a imputação de responsabilidade a terceiros por tal recolhimento, portanto em momento posterior ao da saída da mercadoria ou da prestação do serviço.

Assim, resta claro que ocorre o fato gerador do ICMS em todos os seus termos, estando presentes todos os elementos que o constitui, apenas adiando-se o momento do pagamento do imposto incidente.

Não há que se confundir, portanto, como alertou a PGE/PROFIS, e como equivocadamente o fez a JJF, o elemento temporal do fato gerador com o momento do pagamento do tributo, e de fato, como expressa o referido órgão jurídico, “(...) o critério temporal encontra-se inserido no consequente da regra matriz de incidência tributária e marca o momento em que se considera ocorrido o fato gerador previsto no seu antecedente normativo, e coisa distinta é o momento fixado pela norma para que o contribuinte cumpra a obrigação tributária – pagamento – inerente à relação jurídica instaurada entre o sujeito ativo e o sujeito passivo, pagamento este que pressupõe a constituição do crédito tributário”.

Quanto às operações sem débito do imposto - saídas de bens a título de comodato ou para reparo e conserto – também comungamos com o recorrente ao entender que não devem ser computadas no valor total das saídas do estabelecimento, pelo fato de não se constituírem em saídas definitivas.

Não deve ser olvidado o fato de que a utilização do crédito sobre as aquisições de bens do ativo vincula-se às saídas tributadas pelo imposto. Logo, como tais operações de saída são provisórias, não definitivas, como também o são as demais operações amparadas por suspensão, não devem ser computadas no total das saídas no denominador da fração da fórmula matemática que determina a forma de apuração mensal do crédito fiscal vinculado ao bem do ativo.

Registre-se que mais clara ainda nos parece a exclusão das saídas em comodato do total das saídas do estabelecimento autuado - hipótese em que não há sequer a incidência do ICMS - por se constituírem em operações fora do âmbito de incidência do imposto estadual, inclusive não gerando crédito a entrada de tais bens (sendo devido, inclusive, seu estorno, se lançado), quando destinado à operação de saída por comodato.

Ressalte-se, ainda, que tais bens – saídos quer a título de comodato, quer a título de remessa para conserto – retornarão ou terão saídas definitivas em um momento seguinte, instante em que, aí sim, serão tais saídas definitivas computadas no total de saídas do estabelecimento

(...).

Assim, se corretamente o próprio Impugnante pleiteia que as operações tributáveis por substituição na espécie de diferimento, cujo recolhimento do ICMS é postergado para posterior fase de comercialização sejam incluídas no numerador da fórmula em que se calcula o coeficiente de creditamento do ICMS registrado no CIAP, por ser contraditório, obviamente não há falar em exclusão das operações tributáveis com sucatas desse mesmo numerador, uma vez que, igualmente constituem operações tributáveis por substituição, cujo recolhimento do ICMS é diferido para posterior etapa do ciclo de comercialização.

Com efeito, assiste razão ao sujeito passivo quando afirma que no denominador não devem figurar operações estranhas ao ICMS, o que havia feito inicialmente a fiscalização ao incluir Receita Financeira e de terceiros, remessas de bens para reparos, operações de comodato, transferências de bens do ativo fixo, e material de consumo nas operações internas (RICMS-BA: art. 27, I) e operações de simples remessa de cartões telefônicos, cujos valores já foram objeto de tributação na ocasião da venda.

Por ocasião da diligência fiscal pedida à fl. 86, as autuantes revisaram os cálculos na forma detalhadamente exposta nos arquivos magnéticos que constam no CD de fl. 110 e o valor de R\$ 212.761,48 equivocadamente não considerados na diligência como reconhecem as autuantes, foram excluídos no novo ajuste que fizeram, cujos arquivos magnéticos contendo os demonstrativos da autuação constam à fl. 122 dos autos.

Considerando que o Impugnante recebeu cópia dos documentos que sustentam o lançamento (recibos de fls. 08, 111 e 123), dele se defendendo amplamente dentro do devido processo legal, acolho o valor ajustado de R\$ 2.555.372,25 para R\$ 1.250.979,66, declarando a infração parcialmente subsistente.

Infração procedente em parte.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº. **278003.0001/11-4**, lavrado contra **TELEMAR NORTE LESTE S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 1.250.979,66**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei n.º 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta recorre de ofício da decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 01 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 outubro de 2012

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – PRESIDENTE-EM EXERCÍCIO

JORGE INÁCIO DE AQUINO – RELATOR